Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 83.4 Ley 20/1991 Anexo IV Ley 20/1991 Anexo IV.1 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA:

Se consulta por la sujeción al IGIC y al AIEM y, en su caso, tipo impositivo aplicable, de la importación de "Brochetas de pescado". Este producto se envasa en atmósfera protectora y sus ingredientes son: perca, salmón, preparado a base de pimiento rojo y preparado a base de pimiento verde.

Se adjuntan fotografías y etiqueta con las especificaciones del producto.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

Primero.- Se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de "brochetas de pescado", producto alimentario compuesto por trozos de pescado crudo (perca y salmón), junto con menor cantidad de preparados vegetales, ensartados en unas estacas y todo ello envasado en atmósfera protectora, al clasificarse dichos bienes en la partida 1604, incluida en el Anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 5 % del AIEM

Segundo.- El tipo impositivo del IGIC aplicable a la importación de los bienes descritos con anterioridad es el tipo cero del IGIC, de conformidad con lo establecido en el Anexo VI.1 de la Ley 20/1991

Tercero.- Las afirmaciones respecto a la clasificación arancelaria de los bienes objeto de consulta se circunscriben a las composiciones descritas en los documentos adjuntos al escrito de consulta.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta tributaria en relación con el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías (en adelante AIEM), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta por la sujeción al IGIC y al AIEM y, en su caso, tipo impositivo aplicable, de la importación de "Brochetas de pescado". Este producto se envasa en atmósfera protectora y sus ingredientes son: perca, salmón, preparado a base de pimiento rojo y preparado a base de pimiento verde.

Se adjuntan fotografías y etiqueta con las especificaciones del producto.

SEGUNDO.- Para comenzar, ha de señalarse que el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM), es un impuesto derivado del REF, que se caracteriza por ser un tributo estatal de naturaleza indirecta, que sujeta, en la forma y condiciones previstas en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del REF, las siguientes operaciones: a) la producción en Canarias, de los bienes corporales recogidos en la lista de bienes del Anexo IV de la Ley 20/1991, de 7 de junio; y b) la importación, en el mismo territorio, de los mismos bienes corporales, cualquiera que sea su procedencia, el fin que se destinen y la condición del importador.

La consulta formulada hace referencia al segundo tipo de operaciones – la importación de bienes - en las que se produce la sujeción al AIEM. En concreto, la sujeción al AIEM de la importación de un bien depende de su inclusión o no en alguna de las partidas del anexo IV de la Ley 20/1991.

Los anexos IV y V, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 83.4 de la Ley 20/1991, se establecen *"siguiendo la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas, el Consejero de Economía, Hacienda y Comercio* (en la actualidad, Consejero de Economía y Hacienda) *del Gobierno de Canarias procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los anexos IV y V de esta Ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá implicar una modificación del contenido real de dichos anexos."*

En concreto, el bien objeto de importación es denominado por el consultante como "brochetas de pescado". Adjuntándose los siguientes elementos

- Muestra de lo que parece una etiqueta comercial de envasado del producto. En la misma se aprecia que la denominación del producto es "brochetas de pescado" y que los ingredientes son perca, salmón, preparado a base de pimiento rojo y preparado a base de pimiento verde. Asimismo se menciona que el producto está envasado en atmósfera protectora, por lo que se

debe abrir el envase 5 minutos antes de consumir, y que se debe conservar en la parte más fría del frigorífico. El modo de empleo es en plancha.

- Fotografía digital del producto envasado, con la etiqueta antes mencionada, donde se aprecia claramente que la cantidad de pescado es superior a la de otros ingredientes.

De la anterior documentación, además de las muestras presentadas, se puede extraer la siguiente información:

Se trata de un producto alimentario compuesto por trozos de pescado crudo (perca y salmón), junto con menor cantidad de preparados vegetales, ensartados en unas estacas. Todo ello envasado en atmósfera protectora como viene siendo habitual en este tipo de productos.

Se desconoce a ciencia cierta la composición de la atmósfera, pero en las prácticas habituales en el sector son constituidas de dióxido de carbono gas (CO2), nitrógeno gas (N2), y, poco probable, oxígeno (O2), cambiando sus proporciones según el tipo de pescado.

Basándonos en el orden de la declaración de los ingredientes, que la legislación sanitaria establece que debe corresponder con la cantidad en masa de cada uno en forma decreciente, se entiende que existe más perca que salmón. Tomar este criterio del orden de los ingredientes es razonable, debido primero a que en la foto se aprecian trozos parecidos de ambos pescados, y segundo a que a efectos de nuestros tributos es irrelevante que sea un pescado u otro el ingrediente principal.

Según lo anteriormente indicado, la descripción de la mercancía a efectos arancelarios es:

Descripción detallada de la mercancía: Brocheta cruda en la que el ingrediente principal es el pescado, en envase de plástico con atmósfera protectora de CO2 y N2. Es un agrupamiento de ingredientes en torno a una estaca, sin condimentar.

Composición de la mercancía y métodos de examen usados para su determinación: Mezcla de productos que por importancia son perca, salmón, preparado a base de pimiento rojo, preparado a base de pimiento verde, según declaración alimenticia de ingredientes.

La clasificación arancelaria se efectuará según el Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel comunitario común, y la asignación de tipo impositivo a efectos del AIEM e IGIC, según la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Aplicación de la Regla 1. Textos de partidas, notas de sección y de capítulo.

Se repasan por orden ascendente de partidas las posibilidades de clasificación:

Capítulo 3. Pescados y crustáceos, moluscos y otros invertebrados acuáticos.

Nota del capítulo

"*El presente capítulo incluye todos los pescados, vivos o muertos, que se destinen directamente a la alimentación humana.*

Distinción entre los productos del presente capítulo y los del capítulo 16.

Sólo están comprendidos en el presente capítulo los pescados que se presenten en las diversas formas previstas en las partidas del capítulo. El hecho de haber sido, además, descabezados, troceados, cortados en filetes, picados o molidos no los excluye de este capítulo. Además las combinaciones o mezclas de productos que pertenecen a partidas diferentes del capítulo, quedan comprendidas en el presente capítulo.

En cambio, estos productos se clasifican en el capítulo 16, en cuanto hayan sido cocidos o preparados de cualquiera otra forma o conservados por procedimientos distintos de los que se señalan en este capítulo (por ejemplo, filetes de pescado simplemente rebozados con pasta o pan rayado <empanados> o pescados cocidos), con excepción de los pescados ahumados, que pueden haber sido sometidos a una cocción antes o durante la operación de ahumado, y de los crustáceos simplemente cocidos en agua o al vapor, pero sin pelar (respectivamente 0.05 y 03.06).

Los pescados en los estados previstos en este capítulo, pueden presentarse ocasionalmente en envases herméticamente cerrados (por ejemplo, el salmón simplemente ahumado en latas) sin que por ello se modifique en principio su clasificación. En su mayoría se clasificarán por el capítulo 16, bien por haber sido sometidos a una preparación distinta de las previstas en el presente capítulo, bien porque su modo de conservación efectiva difiera igualmente de los procedimientos considerados en el presente capítulo."

Partida 03.04 (Filetes y demás carne de pescado <incluso picada>, frescos, refrigerados o congelados).

Notas Explicativas:

"La presenta partida comprende:

1) Los filetes de pescado. […] También corresponden a este grupo los filetes cortados en trozos.

La presente partida comprende los filetes de pescado que se presenten solamente:

1) Fresca o refrigerada, incluso con hilo o espolvoreada con sal o rociada con agua salada simplemente para si conservación durante el transporte.

2) Congelada, casi siempre presentada en forma de bloques congelados.

El hecho de que los filetes de pescado estén ligeramente espolvoreados con azúcar o rociados con agua azucarada no modifica la clasificación ni tampoco la presencia de algunas hojas de laurel."

Capítulo 16. Preparaciones de carne, de pescado o de crustáceos, de moluscos o de otros invertebrados acuáticos.

Notas del capítulo:

"1.- Este capítulo no comprende la carne y el pescado, preparados o conservados por los procedimientos enumerados en los capítulos 2 y 3.

2.- Las preparaciones alimenticias se clasificarán en este capítulo siempre que el contenido sea superior al 20%, en peso de carne o pescado, o de una mezcla de estos productos.

Cuando estas preparaciones contengan dos o más productos de los mencionados, se clasificarán en la partida del capítulo 16 que corresponda al componente que predomine en peso. "

Notas Explicativas del capítulo: "*El capítulo 16 engloba estos productos cuando se hayan sometido a tratamientos más avanzados de los previstos en los capítulos 2 y 3, o bien hayan sido:*

2) cocinados de cualquier modo.

3) Preparados o conservados en forma de extractos o jugos, o bien macerados, escabechados, simplemente rebozados o empanados, trufados, sazonados (por ejemplo, con pimienta y sal), etcétera."

Partida 16.01. Embutidos y productos similares de carne;

Notas Explicativas: "*Se excluyen de esta partida:*

b) la carne cruda, picada o cortada en trocitos que no contenga otros ingredientes, incluso con una envoltura (capítulo 2)."

Partida 16.04 (Preparaciones y conservas de pescado; caviar y sus sucedáneos preparados con huevas de pescado).

Notas Explicativas: "*Esta partida comprende:*

3) Pescado preparado o conservado por cualquier otro procedimiento excepto los previstos en las partidas 03.02 a 03.05, por ejemplo: los filetes de pescado simplemente rebozados o empanados, pescado finamente homogeneizado, pasterizado o esterilizado.

4) Preparaciones alimenticias que contengan pescado (véase apartado 3 de las Notas Explicativas del capítulo"

Conclusión regla º1: Este producto está incluido específicamente en la partida 16.04 con motivo de:

Son trozos de filete de pescado con otro producto, ya que la estaca es sólo una forma de presentación, y por lo tanto, secundaria.

La presencia de trozos de otro producto de capítulo distinto al 3 hace considerarlo un preparado alimenticio. El sucedáneo de pimiento le confiere un cambio al conjunto, de carácter significativo.

Por su forma de conservación, refrigerada en la parte más fría del frigorífico, el pescado se encuentra fresco, sin ningún tipo de tratamiento.

Se ha modificado la composición de la atmósfera interior del envase, pero no el producto en sí.

No es necesario acudir a otras reglas.

Las informaciones arancelarias vinculantes (IAV) FR-E4-2008-002479 y DE3024/09-1 son brochetas cuyo único ingrediente es el pescado (aparte de la estaca), clasificándose en la partida 03.04.

Las IAV DEHH/842/06-1, DEHH/896/05-1, DEHH/897/05-1, son brochetas pero que tienen intercalados pimiento y cebolla, en proporciones secundarias, sin condimentar, cocinar, ni preparara de otro modo. Están clasificadas por partida 16.04 y 16.05.

A continuación se exponen unas consideraciones previas sobre por qué no se considera la atmósfera protectora como un tratamiento del pescado incompatible con el capítulo 03:

El pescado en sí no sufre absolutamente ningún tipo de modificación. Se modifica la atmósfera del envase.

La modificación consiste en sustituir el oxígeno gaseoso del aire por nitrógeno. De esta forma no se permite proliferar a los microorganismo aeróbicos (necesitan "consumir-respirar" oxígeno para vivir). Evidentemente esta acción provoca su conservación unos días más que sin ella, pero sin actuar en el producto.

Esta acción tiene un fundamento similar a la refrigeración o congelación, por las que no se dejan proliferar a estos organismos cambiando otra condición favorable de su entorno, la temperatura. Estos dos tratamientos están aceptados por el capítulo 03. Es más, incluso se acepta un recubrimiento por salmuera o azúcar, que tienen el fundamento de aislar el producto del contacto con el aire oxigenado.

Los tratamientos de pasterización y esterilización, sólo admitidos en capítulo 16, son procedimientos que mediante choque térmico o químico, matan a los microorganismos que actúan sobre el producto (los indeseables y los demás). Por lo tanto, de alguna forma modifican el producto, ya que estos microorganismos son parte de él.

Tratar la modificación de la atmósfera para hacerla inerte (el caso de que nos ocupa), como tratamiento significativamente modificador del producto, sería como tratar de esa forma al envasado al vacío, que es, por definición, la antítesis del tratamiento modificador. O lo que es lo mismo, los envasados al vacío que se efectúan en la carne, por bolsas termofusibles que se adaptan a la forma del producto, no permitiendo su contacto con el aire exterior, serían tratamiento del capítulo 16, lo cual va evidentemente en contra de los criterios del arancel.

Consideraciones previas sobre distinción entre capítulo 3 y 6, producto preparado o no:

1.- Sin embargo, al mezclarse el pescado con otros alimentos de distinto origen, el arancel ha creado los capítulos 16 y 21 (según porcentaje de pescado presente), no pudiéndose aplicar la regla general de producto predominante, y mantenerlos en el capítulo 3.

2.- Las notas del capítulo 3, cuando hablan de los criterios para distinguir los productos del capítulo 3 y 16, dice que las combinaciones o mezclas de productos del capítulo tres permanecen en este capítulo; por lo que mezclas con productos de otro capítulo lo sacan de él.

3.- Para el caso de la carne se ve más claro, por las notas explicativas de la partida 16.01, donde únicamente la carne en trozos sin otros ingredientes va al capítulo 3.

Por lo tanto, en aplicación del Reglamento (CEE) no 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, la mercancía se clasifica con el código Taric 1604.19.98.90.

Según la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, dicho producto está gravado al tipo 5% de AIEM.

Respecto al IGIC, el Anexo VI.1 de la Ley 20/1991 establece lo siguiente:

"Se aplicarán los siguientes tipos impositivos del Impuesto General Indirecto Canario cuando las operaciones a las que se refieren los distintos apartados estén sujetas y no exentas del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías:

1. Tipo cero del Impuesto General Indirecto Canario en la importación y entrega de los bienes muebles corporales incluidos en las partidas arancelarias 1604, 4418, 6802, 7308, 9401 y 9403, cuando, en los dos últimos casos, los muebles sean de madera o de plástico."

En la medida en que la importación del bien objeto de consulta se encuentra sujeta y no exenta de AIEM y se encuentra incluida en la partida arancelaria 1604, se aplicará el tipo impositivo cero del IGIC.

TERCERO.- Como consecuencia de todo lo anterior, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que

Primero.- Se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de "brochetas de pescado", producto alimentario compuesto por trozos de pescado crudo (perca y salmón), junto con menor cantidad de preparados vegetales, ensartados en unas estacas y todo ello envasado en atmósfera protectora, al clasificarse dichos bienes en la partida 1604, incluida en el Anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 5 % del AIEM

Segundo.- El tipo impositivo del IGIC aplicable a la importación de los bienes descritos con anterioridad es el tipo cero del IGIC, de conformidad con lo establecido en el Anexo VI.1 de la Ley 20/1991

Tercero.- Las afirmaciones respecto a la clasificación arancelaria de los bienes objeto de consulta se circunscriben a las composiciones descritas en los documentos adjuntos al escrito de consulta.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 10 de marzo de 2010

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández.